

Interpellation Huber-Rorschach (34 Mitunterzeichnende) vom 29. November 2005
Interpellation Breitenmoser-Waldkirch (44 Mitunterzeichnende) vom 29. November 2005

Besteuerung von Einelfamilien

Schriftliche Antwort der Regierung vom 31. Januar 2006

Maria Huber-Rorschach und Vreni Breitenmoser-Waldkirch beanstanden in ihren Interpellationen, dass die rechtskräftigen Veranlagungen von Alleinerziehenden auf Grund des Bundesgerichtsentscheides vom 26. Oktober 2005 nicht revidiert werden. Sie stellen dazu verschiedene Fragen.

Die Regierung antwortet wie folgt:

Das Bundesgericht hat am 26. Oktober 2005 entschieden, die st.gallische Regelung der Besteuerung von Einelfamilien verstosse gegen Bundesrecht. Nach Art. 11 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt StHG) müsse den Alleinerziehenden die exakt gleiche tarifliche Ermässigung gewährt werden wie den Ehegatten. Es stellte indessen fest, Art. 11 StHG erweise sich gleich in zweifacher Hinsicht als verfassungswidrig: Einerseits missachte diese Bundesrechtsnorm den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nach Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung (SR 101), weil eine allein erziehende Person a priori leistungsfähiger sei als ein Ehepaar mit dem gleichen Einkommen und der gleichen Anzahl Kinder, da bei letzteren das Einkommen für zwei erwachsene Personen ausreichen müsse. Es sei deshalb sachfremd, Einelfamilien exakt gleich zu besteuern wie Ehepaare. Andererseits greife Art. 11 StHG in die Tarifautonomie der Kantone ein. Die Bundesverfassung nimmt die Steuertarife, die Steuersätze und die Steuerfreibeträge von der Steuerharmonisierung ausdrücklich aus und überlässt sie den Kantonen. Trotz der doppelten Verfassungswidrigkeit ist gemäss Bundesgericht den Einelfamilien die exakt gleiche tarifliche Ermässigung zu gewähren wie den Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben.

Die Regierung hat mit der Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 2005 (ABI 2005, 2497 ff.) dem bundesgerichtlichen Diktum umgehend Folge geleistet. Notrechtlich hat sie das Vollsplitting nach Art. 50 Abs. 3 des Steuergesetzes (sGS 811.1; abgekürzt StG) auch auf verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige ausgedehnt, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammen leben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten. Andererseits hat sie den Einelfamilienabzug nach Art. 48 Abs. 1 Bst. c StG gestrichen. Die Gesetzesänderungen werden ab 1. Januar 2006 angewendet. Nach Abschnitt II. der Verordnung über die Änderung des Steuergesetzes wird der Erlass auf alle noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen ab Steuerperiode 2001 angewendet. Gegen diese Beschränkung des Anwendungsbereiches wenden sich die Interpellantinnen.

Das Verwaltungsgericht des Kantons St.Gallen hatte im Fall der später vom Bundesgericht beurteilten Streitsache die Beschwerde einer Steuerpflichtigen am 6. Juli 2004 gutgeheissen (StE 2004 B 29.3 Nr. 24). Es kam zum Schluss, die tarifliche Gleichstellung von Ein- und Zweifamilien sei zwingend. Die st.gallische Regelung der Besteuerung von Einelfamilien erweise sich deshalb als nicht harmonisierungskonform. Gegen diesen Entscheid des Verwaltungsgerichtes erhob das Kantonale Steueramt am 26. August 2004 Verwaltungsgerichtsbeschwerde ans Bundesgericht. Unmittelbar nach Bekannt werden der verwaltungsgerichtlichen Gesetzesrüge verfügte das Kantonale Steueramt einen Veranlagungsstopp für Alleinerzie-

hende. Mit Kreisschreiben vom 13. Juli 2004 an die Gemeindesteuerämter des Kantons verfügte es gleichzeitig auch eine Sistierung aller offenen Einspracheverfahren, welche die Veranlagung von Einelfamilien betrafen. Obschon streng rechtlich nicht dazu verpflichtet, traf das Kantonale Steueramt damit die einzig opportune Entscheidung. Betroffen vom Veranlagungsmoratorium war etwa die Hälfte aller Alleinerziehenden, die bis zu diesem Zeitpunkt für das Steuerjahr 2003 noch nicht definitiv veranlagt war. In der Folge konnten sämtliche Alleinerziehenden auch für das Steuerjahr 2004 nicht veranlagt werden. Ausgenommen waren lediglich wenige Einzelfälle, beispielsweise bei Wegzug ins Ausland.

Die offenen Veranlagungen konnten seit dem 28. November 2005 fast vollständig nachgeholt werden. Nach Schätzungen des Kantonalen Steueramtes wurden an Alleinerziehende im Zuge dieser Veranlagungsaktion wenigstens 10 Mio. Franken zurückerstattet (Kantons- und Gemeindesteuern).

In der Zwischenzeit sind beim Kantonalen Steueramt etwa 30 Revisionsbegehren von Alleinerziehenden eingegangen, die eine Rückerstattung zu viel bezahlter Steuern auf Grund rechtskräftig veranlagter Steuern ab 2001 verlangen. Eine rechtskräftig festgesetzte Steuer kann ganz oder teilweise zurückerstattet werden, wenn die ihr zu Grunde liegende Verfügung nichtig ist oder in einem Revisions- oder Berichtigungsverfahren aufgehoben oder herabgesetzt wird. Die von den Alleinerziehenden seit 2001 entrichteten Steuern wären vorab dann zurück zu erstatten, wenn sie auf Grund einer nichtigen und damit der Rechtskraft nicht fähigen Verfügung erhoben worden wären. Nichtigkeit wird jedoch nur bei schwerwiegenden und zugleich offenkundigen oder wenigstens leicht erkennbaren Rechtsfehlern als gegeben erachtet, wobei dadurch auch die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet sein darf. Nach Lehre und Rechtsprechung wird die Nichtigkeit angenommen bei eindeutiger Unzuständigkeit der verfügenden Behörde, bei schwerwiegenden Verfahrens- oder Formfehlern sowie bei gewissen Eröffnungsfehlern. Inhaltliche Mängel bilden nur in seltenen Ausnahmefällen einen Nichtigkeitsgrund und nur dann, wenn die Fehler ausserordentlich schwer wiegen (Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basel/Frankfurt am Main 1986, Nr. 40 V; BGE vom 29. August 2003 mit Verweisungen). Diese Voraussetzungen sind bei den rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen der Alleinerziehenden nicht gegeben. Sie stützen sich auf eine klare gesetzliche Grundlage, auch wenn sie im Nachhinein als harmonisierungswidrig erklärt wurde. Diese Bundesrechtswidrigkeit kann aber weder als offensichtlich noch als besonders schwerwiegend betrachtet werden. Insbesondere ist durch die rechtskräftigen Veranlagungen nicht gegen ein unverzichtbares verfassungsmässiges Recht verstossen oder in die persönliche Freiheit der Alleinerziehenden eingegriffen worden (BGE 98 I a 568). Liegt aber keine Nichtigkeit vor, bleiben die Voraussetzungen einer allfälligen Revision zu prüfen.

Nach Art. 197 Abs. 1 StG kann eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (Bst. a; die weiteren Revisionsgründe sind in diesem Zusammenhang nicht relevant). Auf ein Revisionsbegehren wird indessen nicht eingetreten, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Abs. 2 Satz 1). Insoweit deckt sich der steuerliche Revisionsstatbestand mit den Voraussetzungen zur Wiederaufnahme des Verfahrens nach Art. 81 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (sGS 951.1). Unter Tatsachen im Sinne der genannten Revisionsgründe werden nur Fehler im Bereich der Sachverhaltsfeststellung verstanden, nicht aber Rechtsänderungen, Praxisänderungen oder die gerichtliche Ungültigerklärung der gesetzlichen Grundlage (Ursina Beerli-Bonorand, Die ausserordentlichen Rechtsmittel in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes und der Kantone, Zürich 1985, S. 96 ff.; Urs Peter Cavelti/Thomas Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen – dargestellt an den Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, 2. Auflage, St. Gallen 2003, N. 1197). Eine Änderung der Rechtsprechung vermag somit nicht die Rückerstattung der zuvor rechtskräftig veranlagten Steuern zu rechtfertigen. Ein neuer Entscheid ist keine neue Tatsache (Imboden/Rhinow a.a.O. Nr. 43 IV). Das gilt selbst dann, wenn dieser Entscheid festhält, dass die früheren Veranlagungen auf einer bundes-

rechtswidrigen Grundlage beruhen (GVP 2002 Nr. 76; StR 2004, 850). Dass die ungleiche Belastung von Alleinerziehenden und Verheirateten gegen Art. 11 StHG verstösst, hätten alle Alleinerziehenden seit 2001 im Rechtsmittelverfahren geltend machen können. Wenn sie dies nicht getan haben, haben sie sich diese Unterlassung selbst zuzuschreiben. Der Umstand, dass am 26. Oktober 2005 das Bundesgericht die tarifliche Belastung der Alleinerziehenden für bundesrechtswidrig erklärte, ist für alle bereits vorher rechtskräftig veranlagten Alleinerziehenden keine neue Tatsache im Sinne eines Revisionsgrundes. Die Erkenntnis des Bundesgerichts ist erst nach allen Veranlagungen eingetreten und hätte seinerzeit von der kantonalen Steuerbehörde auch gar nicht berücksichtigt werden können (BGE 98 I a 568; BGE vom 29. August 2003).

Die Verweigerung der Revision ist im Weiteren auch nicht willkürlich. Willkür läge nur dann vor, wenn der Revisionsentscheid offensichtlich unhaltbar wäre, zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stünde, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzen oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwider laufen würde. Dies ist im Fall der Alleinerziehenden gerade nicht der Fall. Nach der klaren Aussage des Bundesgerichts ist es im Gegenteil sachfremd, wie nun der Kanton St. Gallen Einelternfamilien und Ehepaare tariflich gleich belasten muss. Wäre dem Kanton die verfassungsmässig zustehende Tarifautonomie auch im Steuerharmonisierungsgesetz belassen worden, hätten die seit 2001 geltenden, sich an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit orientierenden Belastungsrelationen zwischen Alleinerziehenden und Ehegatten beibehalten werden können. Von einer stossenden Ungerechtigkeit mit Bezug auf die rechtskräftigen Veranlagungen kann unter diesen Voraussetzungen nicht gesprochen werden. Mit gutem Grund könnten die heute geltenden Belastungsrelationen viel mehr von den Ehegatten als Benachteiligung angeprangert werden. Die in Art. 11 Abs. 1 StHG vorgeschriebene tarifliche Gleichbehandlung von Einelternfamilien und Ehepaaren steht mit den verfassungsrechtlichen Grundsätzen der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Widerspruch. Dieser stossende Zustand muss nach einer parlamentarischen Initiative von Ständerat Hans Lauri vom 6. Dezember 2005 so rasch wie möglich geändert werden. Er beantragt eine Änderung von Art. 11 StHG.

Die im Einzelnen gestellten Fragen können ergänzend wie folgt beantwortet werden:

1. Bei der Frage, ob rechtskräftige Veranlagungen auf Grund des Bundesgerichtsentscheides vom 26. Oktober 2005 nachträglich revidiert werden können, handelt es sich um eine reine Rechtsfrage. Diese ist klar zu verneinen. Das bundesgerichtliche Präjudiz in Sachen Alleinerziehende stellt keine neue Tatsache im Sinne eines Revisionsgrundes dar. Selbstverständlich kann im Einzelfall gegen einen Revisionsentscheid des Kantonalen Steueramtes jedes zur Verfügung stehende Rechtsmittel ergriffen werden.
2. Es ist richtig, dass Steuerpflichtige, die ihre Steuererklärung für das Steuerjahr 2003 spät eingereicht haben und vor dem Veranlagungsstopp vom 13. Juli 2004 nicht veranlagt werden konnten, nun von der Vollsplitting-Besteuerung gemäss Bundesgerichtsentscheid profitieren. Nicht zutreffend ist indessen die unterschwellige Vermutung, dass es sich dabei (im Gegensatz zu den «vorbildlichen Staatsbürgerinnen und Staatsbürger», die ihre Steuererklärung früh einreichten) um nachlässige Steuerpflichtige handelt. Für ein späteres Einreichen der Steuererklärung gibt es zahlreiche sachliche Gründe, die eine Fristerstreckung rechtfertigen. Ausserdem konnten bei weitem nicht alle Steuerpflichtigen, die bis zum ordentlichen Einreichtermin die Steuererklärung abgegeben hatten, auch vor dem 13. Juli 2004 veranlagt werden. Alle schon veranlagten Steuerpflichtigen hätten indessen das Recht gehabt, die Veranlagung wegen Harmonisierungswidrigkeit anzufechten.
3. Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass es keine Möglichkeit gibt, definitiv veranlagte Alleinerziehende nachträglich vom Vollsplitting profitieren zu lassen.
4. Hat ein Steuerpflichtiger nachweislich wegen einer verbindlichen, falschen Auskunft eines Steuerbeamten auf die rechtzeitige Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Steuerveran-

lagung verzichtet, wird seine Veranlagung nach Treu und Glauben revidiert. Es gelten die Grundsätze des allgemeinen Verwaltungsrechts.

5. Wenn sämtliche Veranlagungen der Alleinerziehenden seit 2001 revidiert werden müssten, wäre mit einer Steuerrückerstattung für Kanton und Gemeinden von rund 25 Mio. Franken zu rechnen. Dabei handelt es sich jedoch lediglich um eine Schätzung auf Grund der Anpassungen seit dem Bundesgerichtsentscheid vom 26. Oktober 2005.
6. Die Steuerpflichtigen, die ihre Steuererklärung pflichtbewusst und fristgerecht eingereicht hatten, sind durch die Verordnung der Regierung vom 22. November 2005 nicht generell benachteiligt. Alle Alleinerziehenden hätten das Recht und die Möglichkeit gehabt, die Besteuerung als Alleinstehende anzufechten. Jene, die vor dem 13. Juli 2004 veranlagt wurden und von diesem Anfechtungsrecht keinen Gebrauch machten, haben die Folgen dieser Unterlassung selbst zu verantworten.
7. Die unveränderlichen Veranlagungen nach dem Recht vor dem 22. November 2005 entsprechen dem Grundsatz der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Daran festzuhalten kann daher nicht willkürlich sein und ist in diesem Sinn auch nicht ungerecht. Wie bereits erwähnt, kann im Einzelfall gegen einen Revisionsentscheid des Kantonalen Steueramtes jedes zur Verfügung stehende Rechtsmittel ergriffen werden.